

**DIMENSI KUALITAS AUDIT PENENTU KEPUASAN AUDITEE  
(STUDI PADA PEMERINTAH KABUPATEN MALUKU BARAT DAYA)****Theophilia Fina F Leiwakabessy**

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pattimura

\* email: [philiafina89@gmail.com](mailto:philiafina89@gmail.com)**Abstract**

*Perceptions of quality audits vary widely depending on the viewpoint of the judge. In general, audit quality is always reviewed by the auditor. The quality of audit implementation always refers to established standards including general standards, work standards, and reporting standards, while the users of audit services are often forgotten. Good audit quality will have an impact on audit service users (auditee). This study was aimed to examine the effect of audit quality dimensions including auditor's reputation, expertise, capability, independence, responsiveness and empathy to client satisfaction. The population of this study are government officer in Maluku Barat Daya. Sampling was conducted using a judgement sampling method and number of samples are 44 respondents. Technique of data collection is survey by using questionnaires. Analysis using multiple regression analysis. The results showed that auditor reputation, capability, and empathy have a positive and significant effect on auditee satisfaction, while the auditor expertise, independence, responsiveness do not significantly affect the auditee satisfaction*

**Keywords:** *audit quality, reputation, expertise, capability, independence, responsiveness, empathy and client satisfaction.*

**Intisari**

Persepsi tentang audit yang berkualitas sangat beragam tergantung pada pandangan yang menilainya. Pada umumnya kualitas audit selalu ditinjau dari pihak auditor. Kualitas pelaksanaan audit selalu mengacu pada standar – standar yang ditetapkan meliputi standar umum, standar pekerjaan, dan standar pelaporan, sedangkan pihak pengguna jasa audit sering dilupakan. Kualitas audit yang baik, akan berdampak bagi pengguna jasa audit (*auditee*). Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh dimensi kualitas audit, yang meliputi reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, sikap responsif dan empati auditor terhadap kepuasan *auditee*. Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai pemerintah daerah Kabupaten Maluku Barat Daya. Pengambilan sampel menggunakan metode *judgement sampling* dengan jumlah sampel sebanyak 44 responden. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah teknik survei dengan menggunakan kuesioner. Analisis data menggunakan regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan: Reputasi, kapabilitas, sikap empati auditor memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan *auditee*. Sedangkan keahlian dan independensi dan sikap responsive auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kepuasan *auditee*.

Kata Kunci : *kualitas audit, reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, sikap responsif, sikap empati, kepuasan auditee.*

**PENDAHULUAN**

Semakin majunya perkembangan zaman membuat seluruh lapisan masyarakat dari Perwujudan tata kelola pemerintahan yang baik ditandai dengan tiga pilar utama yang merupakan elemen dasar yang saling berkaitan. Ketiga elemen dasar tersebut yakni, partisipasi, transparansi dan akuntabilitas. Untuk meminimalkan terjadinya pemerintahan yang

menyimpang dan tidak akuntabel diperlukan sistem akuntabilitas publik yang baik. Sistem akuntabilitas publik memerlukan saluran-saluran pertanggungjawaban yang tersistem dengan baik sehingga dapat mencegah terjadinya praktik penyimpangan dalam pemerintahan. Salah satu fungsi yang harus ada dalam proses akuntabilitas publik adalah fungsi audit. Mekanisme audit merupakan sebuah mekanisme yang dapat menggerakkan makna akuntabilitas di dalam pengelolaan sektor pemerintahan, BUMN, atau instansi pengelola aset negara lainnya (Bastian, 2003).

Audit di sektor pemerintah yang dilakukan BPK tidak hanya memeriksa serta menilai kewajaran laporan keuangan, tetapi juga menilai ketaatan aparatur pemerintah terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku. Di samping itu, auditor pemerintah juga memeriksa dan menilai tingkat ekonomis, efisiensi serta efektivitas dari semua entitas, program, kegiatan serta fungsi yang dilakukan pemerintah. Dengan demikian, untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik harus didukung audit sektor publik yang berkualitas (Leiwakabessy, 2013).

Persepsi tentang audit yang berkualitas sangat beragam, tergantung pada pandangan yang menilainya. Pandangan seorang auditor dengan pandangan *stakeholders* dan pandangan *client* akan kualitas sangat berbeda. Perbedaan pandangan akan kualitas audit menyebabkan beragam definisi kualitas audit (Knechel et al., 2012). Pandangan seorang auditor dengan pandangan *stakeholders* akan kualitas sangat berbeda. Misalnya kualitas audit menurut auditor adalah ketika auditor mampu menyelesaikan pekerjaan audit sesuai dengan metodologi audit yang ditetapkan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP), sedangkan menurut regulator, kualitas audit adalah melaksanakan audit sesuai dengan standar profesional yang ditetapkan. Perbedaan pandangan akan kualitas audit menyebabkan beragam definisi kualitas audit. Pendapat ini juga disampaikan (Herrbach, 2001) seperti yang dikutip oleh (Duff, 2009), bahwa kualitas audit tidak memiliki definisi dan operasionalisasi yang konsisten dalam berbagai studi.

Untuk mengatasi keterbatasan ini maka (Carcello et al., 1992) pernah melakukan survei untuk mengetahui persepsi auditor, para pembuat laporan keuangan sebagai pengguna jasa audit dan pengguna laporan keuangan mengenai atribut-atribut kualitas audit. Hasilnya menunjukkan terdapat 12 atribut yang menentukan kualitas audit yaitu pengalaman tim audit dan KAP dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien, keahlian/pemahaman terhadap industri klien, responsif atas kebutuhan klien, kepatuhan terhadap standar audit, KAP memiliki komitmen yang kuat terhadap kualitas, keterlibatan pimpinan KAP dalam pelaksanaan audit, pelaksanaan pekerjaan lapangan, keterlibatan komite audit, karakteristik individu anggota tim audit, sikap skeptis anggota-anggota tim audit, personil KAP menjaga perspektifnya selama melakukan audit dan tingkat tanggung jawab individual.

(Duff, 2004) juga mengembangkan suatu konsep dimensi kualitas audit yang disebut AUDITQUAL. Konsep ini disusun berdasarkan survei terhadap auditor, *finance director* selaku penyusun laporan keuangan dan *fund manager (stakeholder)*, untuk mengetahui persepsi mereka mengenai kualitas audit dan melakukan telaah terhadap berbagai komponen kualitas audit yang berbeda-beda, dari berbagai literatur mengenai kualitas audit. Secara spesifik, AUDITQUAL, mengelompokkan kualitas audit menjadi dua elemen yang didalamnya terdiri dari beberapa dimensi kualitas audit. Kedua elemen tersebut yaitu, kualitas teknikal (*technical qualities*) dan kualitas jasa atau layanan (*service qualities*). Kualitas teknikal berhubungan dengan faktor kompetensi dan objektivitas yang dikembangkan (De Angelo, 1981). Kualitas teknikal, meliputi beberapa dimensi, yaitu reputasi, kapabilitas, keahlian, pengalaman dan independensi auditor. Sedangkan kualitas jasa diadopsi dari pendekatan kualitas jasa yang dikembangkan (Parasuraman et al., 1985), yang meliputi dimensi responsif (tanggapan terhadap klien), empati, jaminan (*assurance*), dan jasa non-audit (*non-audit service*).

Selama ini, pada umumnya kualitas audit selalu ditinjau dari pihak auditor. Kualitas pelaksanaan audit selalu mengacu pada standar-standar yang ditetapkan, meliputi standar umum, standar pekerjaan dan standar pelaporan, sedangkan pihak pengguna jasa audit sering dilupakan. Padahal kualitas audit yang baik, juga berdampak bagi pengguna jasa audit (*auditee*). (Sutton, 1993; Duff, 2004). Kualitas audit yang baik akan memberikan konsekuensi bagi

*auditee*. Salah satu bentuk konsekuensi tersebut adalah kepuasan *auditee*. Selanjutnya (Philip Kotler, 1994) mendefinisikan kepuasan *auditee* sebagai tingkat perasaan seseorang setelah membandingkan kinerja atau hasil yang dirasakan dengan harapannya. Kualitas audit persepsian *auditee* diperoleh melalui pengalaman diaudit atau diperiksa. Nilai yang dirasakan atas kualitas jasa audit akan terkait dengan harapan yang melekat pada diri *auditee*, yang kemudian menimbulkan kepuasan *auditee*. Oleh karena itu pada penelitian ini, yang menjadi objek penelitian adalah pihak-pihak yang terlibat dalam pengelolaan keuangan daerah dan melakukan penyusunan laporan keuangan daerah, selaku entitas akuntansi yang dimintai pertanggungjawabannya dan diperiksa oleh BPK. Selanjutnya, entitas tersebut merupakan pihak pengguna jasa audit/*auditee* dari BPK, yang kemudian memberikan penilaian terhadap kualitas audit dan kepuasan *auditee* dari kinerja auditor pemerintah atau BPK (Sriwati, 2014).

Audit sektor pemerintahan, walaupun berbeda secara substansial dengan audit pada sektor swasta, namun auditor pemerintah juga perlu mempertimbangkan persepsi *auditee* tentang kualitas audit dan pengaruhnya terhadap kepuasan *auditee*. Karena dengan mengetahui persepsi *auditee* tentang kualitas audit dan pengaruhnya terhadap kepuasan *auditee*, auditor dapat meningkatkan kualitas pengawasannya dan dapat menjadi bahan penilaian terhadap unsur kualitas audit yang masih perlu perbaikan, yang nantinya juga akan berdampak pada peningkatan kualitas informasi dalam laporan keuangan pemerintah dan perwujudan tata kelola pemerintahan yang semakin baik.

Berdasarkan uraian di atas, maka penelitian ini mencoba menguji pengaruh kualitas audit terhadap kepuasan *auditee* dengan konteks pemerintah daerah di Indonesia, dalam hal ini pemerintah Kabupaten Maluku Barat Daya. Penelitian ini menggunakan dimensi kualitas audit yang dikembangkan oleh (Duff, 2006), yang meliputi dimensi reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, sikap responsif dan empati auditor, dengan pertanyaan penelitian sebagai berikut: Apakah reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, sikap responsif dan empati berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*?. Berdasarkan rumusan masalah tersebut, tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh reputasi keahlian, kapabilitas, independensi, sikap responsif dan empati terhadap kepuasan *auditee*.

## **REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS**

### **Reviu Literatur**

#### **Audit Sektor Publik**

Audit sektor publik, adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat, seperti pemerintah pusat maupun daerah. Audit dapat mencakup audit laporan keuangan, audit kepatuhan, maupun audit operasional, dan auditornya adalah auditor pemerintah yang dibayar oleh pemerintah (Halim, 2003).

Berdasarkan UU Nomor 15 Tahun 2004 dan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2007), terdapat 3 jenis audit keuangan Negara, yaitu :

#### 1) Audit Keuangan

Audit keuangan merupakan audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan memadai, apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

#### 2) Audit Kinerja

Audit kinerja adalah audit yang dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk menilai kinerja entitas yang diaudit dalam hal ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, dengan tujuan memperbaiki kinerja entitas yang diaudit dan meningkatkan akuntabilitas publik. Audit kinerja yang meliputi audit ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, pada dasarnya merupakan perluasan dari audit keuangan dalam hal tujuan dan prosedurnya. Audit kinerja memfokuskan pemeriksaan pada tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi yang menggambarkan kinerja entitas atau fungsi yang diaudit. Definisi audit kinerja adalah

suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif, agar dapat melakukan penilaian secara independen atas ekonomi dan efisiensi operasi, efektivitas dalam pencapaian hasil yang diinginkan, dan kepatuhan terhadap kebijakan, peraturan dan hukum yang berlaku, menentukan kesesuaian antara kinerja yang telah dicapai dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak pengguna laporan tersebut (Mardiasmo, 2002). Audit ekonomi dan efisiensi disebut *management audit* atau *operational audit*, sedangkan audit efektivitas disebut *program audit*.

### 3) Audit dengan tujuan tertentu

Audit dengan tujuan tertentu adalah audit khusus, di luar audit keuangan dan audit kinerja yang bertujuan untuk memberikan simpulan atas hal yang diaudit. Audit dengan tujuan tertentu dapat bersifat eksaminasi (*examination*), revidu (*review*), atau prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*). Audit dengan tujuan tertentu meliputi hal-hal lain di bidang keuangan, audit investigatif dan audit atas sistem pengendalian intern.

### Kualitas Audit

Konsep kualitas audit merupakan suatu konsep yang kompleks dan sulit untuk diukur secara langsung (DeAngelo, 1981). Menurutnya kualitas audit adalah probabilitas penilaian pasar yang diberikan oleh auditor untuk menemukan dan melaporkan tentang adanya suatu pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya. Probabilitas penemuan suatu pelanggaran tergantung pada kemampuan teknis auditor dan independensi auditor. Definisi ini menitikberatkan pada auditor.

(Duff, 2004) mengembangkan suatu konsep dimensi kualitas audit yang disebut AUDITQUAL. Konsep ini disusun dengan menilai berbagai komponen kualitas audit yang berbeda-beda, dari berbagai literatur mengenai kualitas audit. Secara spesifik, AUDITQUAL mengelompokkan kualitas audit menjadi dua elemen yang didalamnya terdiri dari beberapa dimensi kualitas audit. Kedua elemen tersebut yaitu, kualitas teknis (*technical qualities*) dan kualitas jasa atau layanan (*service qualities*). Kualitas teknis berhubungan dengan faktor kompetensi dan objektivitas yang dikembangkan (De Angelo, 1981). Kualitas teknis, meliputi beberapa dimensi, yaitu: reputasi auditor, kapabilitas auditor, keahlian auditor, pengalaman auditor dengan klien, dan independensi auditor. Sedangkan kualitas jasa diadopsi dari pendekatan kualitas jasa yang dikembangkan (Parasuraman et al, 1985), yang meliputi dimensi: responsif (tanggapan terhadap klien), empati, jaminan (*assurance*), dan jasa non-audit (*non-audit service*).

### Kepuasan *Auditee*

Kepuasan menurut (WestBrook dan Reilly dalam Miswaty, 2009) merupakan hasil interaksi antara pengharapan konsumen terhadap produk yang mereka terima dan hasil aktual yang diterima. Kepuasan klien merefleksikan pengalaman atau keseluruhan kesan klien atas pengalamannya mengkonsumsi jasa.

(Widagdo, 2002) mendefinisikan kepuasan *auditee* sebagai tingkat perasaan seseorang setelah membandingkan kinerja atau hasil yang dirasakan dengan harapannya. Kualitas audit yang dirasakan *auditee* diperoleh melalui pengalaman diaudit atau diperiksa. *Auditee* akan terkesan dan merespon atas apa yang dialami termasuk dalam hal pengkomunikasian hasil pemeriksaan. Nilai yang dirasakan atas kualitas jasa audit akan terkait dengan harapan yang melekat pada diri *auditee*, yang kemudian menimbulkan kepuasan *auditee*.

## PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Reputasi Auditor dan Kepuasan *Auditee*

(Rehuel et al., 2013), menyimpulkan bahwa reputasi auditor, berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*. Dalam penelitian tersebut, Rehuel et al. mencatat bahwa reputasi auditor, menunjukkan tingkat signifikansi yang lebih tinggi dibanding dimensi kualitas audit lainnya. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis pertama yang akan diuji dalam penelitian ini adalah :  
 $H_1$  : Reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*.

#### Keahlian Auditor dan Kepuasan *Auditee*

Menurut (Samelson et al., 2006), tim audit yang memiliki keahlian yang diperlukan dalam akuntansi dan audit pemerintahan untuk melaksanakan audit secara efektif berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee* di pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan, bahwa *auditee* di lingkungan pemerintah daerah akan merasa puas dengan kinerja auditor, jika auditor tersebut dianggap memiliki keahlian yang memadai untuk melakukan audit yang efektif pada instansi mereka. Dengan demikian dapat dinyatakan :

*H<sub>2</sub> : Keahlian auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan auditee.*

#### Kapabilitas Auditor dan Kepuasan *Auditee*

(Wilopo, 2001) seperti yang dikutip (Sulila, 2008), menyatakan salah satu faktor penentu kualitas audit pemerintah adalah kapabilitas teknis auditor. Kapabilitas teknis yang dimiliki auditor memungkinkan auditor mengumpulkan bukti audit untuk mendukung opini dan menentukan apakah bukti tersebut sesuai dan reliabel. Hasil penelitian (Butcher et al., 2013) pada pemerintah lokal di Australia, juga menyimpulkan bahwa kapabilitas auditor berpengaruh positif terhadap niat *auditee* untuk mempertahankan auditor yang melakukan audit pada instansinya. Hal ini mengindikasikan bahwa kapabilitas auditor berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*.

*H<sub>3</sub> : Kapabilitas auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan auditee.*

#### Independensi Auditor dan Kepuasan *Auditee*

Independensi merupakan suatu sikap mental yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit (Halim, 2003). Menurut (Supriyono, 2008), seperti yang dikutip (Queena dan Rohman, 2012), independensi auditor merupakan salah satu faktor yang penting untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Karena jika auditor kehilangan independensinya, maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Masyarakat pengguna jasa audit memandang bahwa auditor akan independen terhadap laporan keuangan yang diperiksa dan pembuat serta pemakai laporan keuangan.

*H<sub>4</sub> : Independensi auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan auditee.*

#### Sikap Responsif dan Kepuasan *Auditee*

(Duff, 2004), mendefinisikan *responsiveness*, sebagai kemampuan auditor untuk menyesuaikan layanannya dengan kebutuhan klien. Salah satu bentuk sikap responsif auditor yang berpengaruh signifikan terhadap kepuasan *auditee*, yaitu auditor tanggap terhadap kebutuhan *schedulling* instansi pemerintah. (Samelson et al., 2006). Dimensi responsif merupakan salah satu dimensi kualitas audit yang dapat digunakan untuk menjelaskan level kepuasan klien. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dinyatakan hipotesis sebagai berikut:

*H<sub>5</sub> : Sikap responsif auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan auditee.*

#### Sikap Empati Auditor dan Kepuasan *Auditee*

Empati dapat diartikan sebagai tingkat pemahaman atau kepedulian auditor terhadap tantangan yang dihadapi klien (Duff, 2004), (Ismali et.al., 2006), dalam penelitiannya mengenai kualitas jasa audit, kepuasan dan loyalitas klien menyimpulkan bahwa empati berpengaruh positif dan signifikan terhadap kepuasan klien. Sikap empati yang ditunjukkan auditor dianggap akan berhasil meningkatkan level kepuasan *auditee*.

*H<sub>6</sub> : Empati auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan auditee.*

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel**

Penelitian dilakukan di Pemerintah Maluku Barat Daya, yaitu pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Maluku Barat Daya. Populasi dalam penelitian ini adalah para

pegawai SKPD Pemerintah Kota Ambon. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah *judgement sampling*. Kriteria yang digunakan bagi responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini, yaitu pegawai OPD yang bertanggungjawab terhadap proses penyusunan laporan keuangan, meliputi kepala OPD, kepala bagian dan bendahara SKPD yang melakukan kegiatan kebendaharaan dalam rangka pelaksanaan anggaran, yaitu bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran, dan bendahara pengurus barang.

### **Teknik Pengumpulan dan Jenis Data**

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah teknik pengumpulan data survei, dengan menggunakan kuesioner. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yang bersumber dari jawaban responden atas pertanyaan yang berhubungan persepsi mereka terhadap kualitas audit dan kepuasan *auditee*.

### **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

Variabel independen dalam penelitian ini adalah dimensi-dimensi kualitas audit yang terdiri dari:

#### 1. Reputasi

Reputasi sebagai salah satu dimensi kualitas audit, menggambarkan reputasi baik yang dimiliki tim audit selama melaksanakan audit, karena tim audit dianggap memiliki integritas dan standar etika yang tinggi, serta bersikap objektif dan cermat dalam melaksanakan audit. Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan (Duff, 2004) dan (Rehuel et al., 2012).

#### 2. Keahlian

Dimensi keahlian menggambarkan auditor memiliki pengetahuan khusus yang relevan berkaitan dengan industri atau instansi yang diperiksa. Variabel ini akan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan (Behn, 1977) dan (Duff, 2004).

#### 3. Kapabilitas

Kapabilitas auditor dapat didefinisikan sebagai kemampuan auditor dalam melakukan pekerjaannya (Duff, 2004). Variabel kapabilitas auditor akan diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan (Duff, 2004) dan (Butcher, 2013).

#### 4. Independensi

Independensi merupakan suatu sikap mental yang dimiliki auditor untuk tidak memihak dalam melakukan audit. Dimensi independensi diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan (Behn, 1997).

#### 5. Responsif

Auditor yang responsif, memiliki kemampuan untuk menyesuaikan layanannya dengan kebutuhan klien. (Duff, 2004). Dimensi responsif dinilai melalui sikap tim audit yang tanggap terhadap kebutuhan pemerintah daerah, selama melakukan audit. Instrumen yang digunakan adalah 5 item pertanyaan yang dikembangkan (Duff, 2004).

#### 6. Empati

Empati dapat diartikan sebagai tingkat pemahaman atau kepedulian auditor terhadap tantangan yang dihadapi klien (Duff, 2004). Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan (Duff, 2004) dan (Ismail, 2006).

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepuasan *auditee*, yakni kepuasan yang dirasakan oleh *auditee* terhadap kinerja auditor dalam melaksanakan audit. Kepuasan *auditee* ini diukur dengan menggunakan instrumen pertanyaan yang dikembangkan oleh (Behn, 1997). Semua variabel diukur dengan 5 poin skala likert. Untuk variabel independen, poin 1 (sangat tidak setuju) sampai 5 (sangat setuju). Sedangkan untuk variabel dependen poin 1 (sangat tidak puas) sampai 5 (sangat puas).

## Metode Analisis Data

Sebelum memasuki proses analisis, data yang dikumpulkan perlu diuji terlebih dahulu validitas dan reliabilitasnya. Uji validitas dalam penelitian ini menggunakan *Pearson Product-Moment Coefficient of Correlation*. Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan *Cronbach Alpha*. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Nunnally, 1967; Ghazali, 2006). Selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik yang dilakukan meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas.

Teknik analisa data yang digunakan dalam penelitian ini adalah model analisis regresi linear berganda. Persamaanya adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \epsilon$$

Dimana :

Y = Kepuasan *Auditee*

X<sub>1</sub> = Reputasi

X<sub>2</sub> = Keahlian

X<sub>3</sub> = Kapabilitas

X<sub>4</sub> = Independensi

X<sub>5</sub> = Responsif

X<sub>6</sub> = Empati

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Parameter

$\epsilon$  = *error term*

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil

#### Hasil Pengumpulan Data dan Gambaran Umum Responden

Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dengan menyebarkan kuesioner kepada para responden di lingkungan instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Maluku Barat Daya. Respondennya adalah *auditee* pada Pemda Kabupaten MBD yaitu pegawai OPD yang bertanggungjawab terhadap proses penyusunan laporan keuangan, meliputi kepala OPD yang ditunjuk sebagai Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD), staf PPKD, kepala bagian atau sub bagian keuangan, dan bendahara OPD yang melakukan kegiatan kebendaharaan dalam rangka pelaksanaan anggaran, yaitu bendahara penerimaan, bendahara pengeluaran, dan bendahara pengurus barang. Kuesioner dibagikan pada responden di 25 OPD di lingkungan Pemerintah Daerah Maluku Barat Daya. Jumlah kuesioner yang dibagikan kepada responden dan tingkat pengembaliannya disajikan dalam tabel berikut:

**Tabel 1 Jumlah Kuesioner dan Tingkat Pengembalian**

NO	Keterangan	Jumlah	%
1	Kuesioner yang didistribusikan	90	100
2	Kuesioner yang tidak kembali	35	38,9
3	Kuesioner yang diterima	55	61,1
4	Kuesioner yang tidak dapat digunakan	11	20
5	Kuesioner yang dapat diolah	44	80

Sumber: data diolah, 2021

Berdasarkan data pada tabel 1 jumlah kuesioner yang didistribusikan sebanyak 90 eksemplar. Kuesioner yang kembali berjumlah 55 eksemplar atau *respond rate* sebesar 61,1%. Dari 55 kuesioner ini setelah diteliti dengan seksama, terdapat 11 kuesioner yang tidak dapat diolah (20%) sedangkan *usable respon rate* sebesar 80% atau jumlah kuesioner yang memenuhi kriteria dan layak untuk diolah serta dianalisis berjumlah 44 kuesioner.

Gambaran mengenai karakteristik responden dalam penelitian ini, adalah sebagai berikut :

Tabel 2. Karakteristik Responden

Keterangan	Jumlah	Persentase (%)
<b>Jenis Kelamin</b>		
Pria	24	55
Wanita	20	45
<b>Usia</b>		
20-30 tahun	3	7
31-40 tahun	28	64
>40 tahun	13	30
<b>Lama Bekerja</b>		
<5 tahun	5	11
5-10 tahun	25	57
>10 tahun	14	32
<b>Jabatan</b>		
Kepala/Sekretaris OPD	5	11
Kepala Bagian/Bidang	5	11
Kepala Sub Bidang	2	5
Kepala Sub Bagian	11	25
PPK	4	9
Bendahara Penerimaan	5	11
Bendahara Pengeluaran	12	27
<b>Jenjang Pendidikan</b>		
SMA/SMK	8	18
D3	11	25
S1	25	5

Sumber: Data diolah, 2021

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan distribusi data variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu variabel reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, responsif, empati dan kepuasan *auditee*.

Tabel 3 Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min	Max	Sum	Mean	Std. Deviasi
Reputasi	44	14.00	25.00	813.00	18.4773	2.51034
Keahlian	44	8.00	15.00	487.00	11.0682	1.43701
Kapabilitas	44	15.00	25.00	824.00	18.7273	2.11708
Independensi	44	3.00	5.00	165.00	3.7500	0.61474
Responsif	44	8.00	20.00	619.00	14.0682	2.39571
Empati	44	15.00	30.00	882.00	20.0455	3.26329
Kepuasan <i>Auditee</i>	44	6.00	10.00	345.00	7.8409	0.88772
Valid N (listwise)	44					

Sumber: Data diolah, 2021

Nilai standar deviasi untuk ketujuh variabel yang digunakan dalam penelitian menunjukkan nilai yang relatif kecil dan lebih rendah dari nilai rata-ratanya. Sehingga dapat disimpulkan bahwa data variabel reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, responsif, empati dan kepuasan *auditee* variabilitasnya rendah atau penyimpangannya kecil dan mengelompok di seputar nilai rata-rata.



### Uji Validitas dan Reliabilitas

Berdasarkan hasil uji validitas koefisien korelasi dari setiap pernyataan dalam variabel reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, responsif, empati dan kepuasan *auditee* menunjukkan  $r_{hitung} > r_{tabel}$ , dengan signifikansi 0,00. Sehingga semua item pernyataan untuk setiap variabel yang digunakan dalam penelitian ini dinyatakan valid.

Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan *Cronbach Alpha*. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha*  $> 0,60$  (Nunnally, 1967; Ghozali, 2006).

Tabel 4 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
Reputasi	0,898	Reliabel
Keahlian	0,729	Reliabel
Kapabilitas	0,821	Reliabel
Responsif	0,853	Reliabel
Empati	0,782	Reliabel
Kepuasan Auditee	0,810	Reliabel

Sumber : Data diolah, 2021

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas pada tabel 4, instrumen pertanyaan variabel reputasi, keahlian, kapabilitas, responsive empati dan kepuasan *auditee* dinyatakan reliabel karena menunjukkan nilai *cronbach's alpha*  $> 0,60$ .

### Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan menggunakan metode *Kolmogorov–Smirnov*. Metode *Kolmogorov–Smirnov*, dengan ketentuan bila probabilitas  $> 0,05$  : data residual berdistribusi normal.

Tabel 5. Hasil Uji Normalitas

Nilai <i>Kolmogorov – Smirnov</i>	Probabilitas	Keterangan
0,622	0,833	Normal

Sumber: Data diolah, 2021

Hasil uji normalitas dengan metode *Kolmogorov–Smirnov* pada tabel 3 menunjukkan nilai *Kolmogorov–Smirnov* adalah 0,849 dan probabilitasnya 0,622. Nilai probabilitas 0,833 lebih besar dari 0,05 menunjukkan bahwa data residual terdistribusi normal.

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Uji multikolinearitas dilakukan dengan mendeteksi nilai VIF (*Variance Inflation factor*) dan *Tolerance*. Tidak adanya gejala multikolinearitas dengan melihat *Tolerance* diatas 0,1 dan VIF tidak lebih besar dari 10. (Ghozali, 2006).

T

Tabel 6 Hasil Uji Multikoleniaritas

Variabel Independen	Variabel Dependen	<i>Collinerity Statistic</i>	
		<i>Tolerance</i>	VIF
Reputasi	Kepuasan <i>Auditee</i>	0,400	2,497
Keahlian		0,431	2,319
Kapabilitas		0,397	2,522
Independensi		0,502	1,993
Responsif		0,349	2,869
Empati		0,461	2,171

Sumber: Data diolah, 2021

Hasil uji multikolinearitas menunjukkan untuk variabel reputasi, keahlian, kapabilitas, independensi, responsif dan empati nilai *tolerance* lebih besar dari 0,01 dan nilai VIF-nya tidak lebih dari 10. Artinya tidak terdapat korelasi antara variabel-variabel independen tersebut. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa tidak terjadi gejala multikolinearitas dalam model regresi.

Tabel 7 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel Independen	Variabel Dependen	Signifikasi	Keterangan
Reputasi		0,485	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Keahlian		0,180	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Kapabilitas	<i>Absolute residual</i>	0,905	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Independensi	(AbsUi)	0,146	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Responsif		0,456	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Empati		0,400	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: Data diolah, 2021

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual dari satu pengamatan terhadap pengamatan lainnya. Salah satu cara untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas melalui uji Glejser, dengan syarat apabila nilai probabilitasnya  $> 0,05$ , maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Hasil uji Glejser menunjukkan nilai probabilitas semua variabel independen dalam model regresi lebih dari 0,05. Jadi dapat disimpulkan tidak terdapat gejala heteroskedastisitas pada model.

### Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis dengan analisis regresi berganda adalah sebagai berikut:

Tabel 8 Hasil Analisis Regresi Berganda

Variabel	B	Probabilitas	Keterangan
(Constant)	3,483	0,002	
Reputasi	0,063	0,003	H1: Diterima
Keahlian	-0,095	0,436	H2: Ditolak
Kapabilitas	0,148	0,008	H3: Diterima
Independen	-0,223	0,396	H4: Ditolak
Responsif	0,013	0,871	H5: Ditolak
Empati	0,106	0,045	H6: Diterima

F-Value	4,092
Sig	0,003
R <sup>2</sup>	0,399
Adjusted R <sup>2</sup>	0,301

Sumber: Data diolah, 2021

Hipotesis pertama (H1) menyatakan reputasi auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel reputasi auditor memiliki nilai probabilitas sebesar 0,003. Nilai probabilitas 0,003 lebih kecil dari 0,05 serta hasil uji statistik dengan koefisien yang bernilai positif menunjukkan bahwa reputasi auditor mempengaruhi kepuasan *auditee*. Reputasi sebagai salah satu dimensi kualitas audit yang ditunjukkan auditor melalui pelaksanaan audit dengan integritas dan standar etika yang tinggi, serta bersikap objektif dan cermat mampu memenuhi harapan *auditee* pada pemerintah daerah Kota Ambon. Karena itu reputasi baik auditor dapat meningkatkan kepuasan *auditee*. Hasil penelitian ini

sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Rehuel et al., 2013) dan (Leiwakabessy, 2013), yang menyatakan bahwa reputasi auditor, berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*.

Hipotesis kedua (H2) menyatakan keahlian auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel keahlian auditor memiliki nilai probabilitas sebesar 0,436 atau lebih besar dari 0,05, maka dapat dinyatakan bahwa keahlian auditor tidak berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*. Hal ini menunjukkan bahwa *auditee* di lingkungan pemerintah daerah Maluku Barat Daya mengutamakan keahlian anggota tim audit terhadap lingkungan instansi yang diperiksa untuk membentuk kepuasan *auditee*. Dimensi keahlian menggambarkan auditor memiliki pengetahuan khusus yang relevan berkaitan dengan industri atau instansi yang diperiksa, karena auditor yang ditugaskan BPK merupakan tim audit spesialisasi pemerintahan, maka *expert* terhadap lingkungan instansi yang diperiksa sudah merupakan kewajiban dari tim audit yang ditugaskan. Hasil penelitian ini sejalan (Zawitri, 2009) yang menyatakan bahwa kepuasan *auditee* yang terbentuk tidak didasarkan pada *expert* atau tidaknya tim audit pada jenis instansi yang diperiksa, karena responden mengasumsikan bahwa tiap tim audit yang ditugaskan oleh lembaga BPK sudah memiliki pengetahuan yang cukup untuk melakukan proses audit pada setiap jenis instansi dipemerintah daerah merasa puas dengan kinerja auditor karena tim audit dianggap memiliki keahlian yang memadai untuk melakukan audit yang efektif pada instansi mereka.

Hipotesis ketiga (H3) menyatakan kapabilitas auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel kapabilitas auditor memiliki nilai probabilitas 0,008 maka hasil penelitian ini menerima hipotesis 3 yang menyatakan kapabilitas auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*. Kapabilitas auditor yang ditunjukkan melalui kemampuan auditor dalam melakukan pekerjaannya telah berhasil meningkatkan level kepuasan *auditee* di Pemerintah Daerah Maluku Barat Daya, ini berarti *auditee* menilai kemampuan yang dimiliki auditor telah sesuai dengan harapan mereka. Hal ini sejalan dengan penelitian (Duff, 2004) dan (Leiwakabessy, 2013) yang mencatat bahwa menurut persepsi *auditee*, kapabilitas auditor merupakan salah satu dimensi kualitas audit yang paling penting.

Hipotesis keempat (H4) menyatakan independensi auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa independensi auditor memiliki nilai probabilitas 0,396 atau lebih besar dari nilai probabilitas 0,05. Maka penelitian ini menolak  $H_4$  yang menyatakan independensi auditor berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *Auditee* pada pemerintah daerah Maluku Barat Daya sebagai pengguna jasa audit memandang bahwa auditor akan independen terhadap laporan keuangan yang diperiksa, juga terhadap penyusun serta pemakai laporan keuangan, sehingga bahwa *auditee* tidak mementingkan independensi untuk membentuk kepuasan mereka. Hasil penelitian ini mendukung penelitian (Zawitri, 2009) juga senada dengan temuan (Behn et al., 1997), yang menyatakan bahwa independensi tidak signifikan berhubungan dengan kepuasan *auditee*.

Hipotesis kelima (H5) menyatakan bahwa sikap responsif auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*. Hasil pengujian menunjukkan variabel responsif memiliki nilai probabilitas 0,871 atau lebih besar dari 0,05. Maka hasil penelitian ini menunjukkan hipotesis kelima ditolak, dimana pada Pemerintah Daerah Kabupaten Maluku Barat Daya *auditee* menganggap sikap responsif auditor tidak berpengaruh terhadap kepuasan mereka. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian (Miswaty, 2009) dan (Reo, 2011) yang menyatakan bahwa sikap responsif auditor tidak berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*, karena tim audit dinilai tidak responsif terhadap kebutuhan *auditee*.

Hipotesis keenam (H6) menyatakan bahwa sikap empati auditor berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel sikap empati auditor memiliki nilai probabilitas sebesar 0,045. Nilai probabilitasnya lebih kecil dari 0,05, menunjukkan bahwa sikap empati auditor berpengaruh signifikan

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan bukti-bukti empiris yang diperoleh maka disimpulkan bahwa terdapat tiga dimensi kualitas audit yang berpengaruh positif terhadap kepuasan *auditee* yaitu reputasi, kapabilitas, dan sikap empati auditor, sedangkan tiga dimensi kualitas audit lainnya yaitu keahlian, independensi dan sikap responsive auditor tidak berpengaruh terhadap kepuasan *auditee*.

### **Saran Untuk Penelitian Selanjutnya**

Selanjutnya saran yang dapat diberikan oleh peneliti adalah sebagai berikut:

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan untuk memperluas wilayah penelitian pada beberapa pemerintah daerah di tingkat kabupaten/kota maupun di tingkat provinsi.
2. Penelitian berikutnya dapat menggunakan dimensi kualitas audit yang lebih lengkap untuk penelitian pada sektor lainnya. Sehingga pemahaman dan generalisasi terhadap hubungan antara dimensi-dimensi kualitas audit dan kepuasan *auditee* dapat dilakukan secara lebih komperhensif.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Yogyakarta: Erlangga.
- Behn, B.K. et al. 1997. "The Determinants of Audit Client Satisfaction Among Clients of Big 6 Firms". *Accounting Horizons*. Vol. 11, No. 1.
- Butcher, K., Graeme, H., and Philip, R. 2013. "Perceptions of Audit Service Quality and Auditor Retention". *International Journal of Auditing*. 17: 54-74 (2013)
- Carcello, J.V., Hermanson, R.H. and McGrath, N.T. 1992. "Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users". *Auditing A Journal and Theory*. Vol. 11, No. 1.
- DeAngelo, L.E. 1981. "Auditor size and audit quality". *Journal off Accounting and Economics*. Vol.3, No. 2, pp. 183-99.
- Duff, Angus. 2004. *AUDITQUAL: Dimensions of Audit Quality*. Edinburgh: The Institute of Chartered Accountants of Scotland.
- Firza, E. 2013. *Analisis Pengaruh Tipe Kepribadian Auditor terhadap Kualitas Audit dengan Skeptisisme Profesional sebagai Variabel Pemeditasi*. Tesis UGM. Tidak dipublikasi.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2003. *Auditing: Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan (Edisi Ketiga)*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Hartono, Jogyanto. 2012. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman*. Yogyakarta: BPF.
- Ismail, I. et al. 2006. "Service quality, Client Satisfaction, and loyalty towards audit firm: Perceptions of Malaysian public listed company". *Managerial Auditing Journal*. Vol. 21, No. 7, pp. 738-756.
- Kuncoro, Mudrajad. 2011. *Metode Kuantitatif: Teori dan Aplikasi Untuk Bisnis & Ekonomi*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Leiwakabessy, Theophilia, F. L. 2013. *Pengaruh Dimensi Kualitas Audit terhadap Kepuasan Auditee (Studi pada Pemerintah Kota Ambon)*. Tesis UGM.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik (Edisi Revisi)*. Yogyakarta: UPP STIM YKPM.
- Marliyati. 2009. *Analisis Pengaruh Atribut Kualitas Jasa Audit terhadap Loyalitas Klien dengan Mediator Kepuasan Klien*. Tesis UNDIP. Tidak dipublikasi.
- Miswaty. 2009. *Analisis Pengaruh Kualitas Audit terhadap Kepuasan Auditee Pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta*. Tesis UGM. Tidak dipublikasi.

- Parasuraman, A., Zeithaml, V. A. and Berry, L. L. 1985. "A conceptual model of service quality and its implications for future research". *Journal of Marketing*, Vol. 49, No. 4, pp 41-51.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 01 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara
- Queena, P.P., Rohman, A. 2012. "Analisis Faktor- Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kota/Kabupaten di Jawa Tengah". *Diponegoro Journal of AccountingI*. Vol. 1, No. 20, Hal 1-12.
- Rai, I.G.A. 2008. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rehuel, A., Tom, V., Verbruggen., S. 2012, "Auditor Performance, Client Satisfaction and Client Loyalty: Evidence from Belgia Non Profits". *International Journal of Auditing*. 17: 19-37 (2013)
- Reo, Hermanus. 2012. *Hubungan Kualitas Audit Persepsian dengan Kepuasan Teraudit Pemerintah Daerah di Provinsi Nusa Tenggara Timur*. Tesis UGM. Tidak dipublikasi.
- Samelson, D., Suzanne, L. and Laurence, E.J. 2006. "The Determinants of Perceived Audit Quality Auditee Satisfaction In Local Governement". *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*. 18 (2), 139-166.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan
- Wardhana, H, R., Amalimuddin, B. 2012. "Perlunya Survey Indeks Kepuasan Auditee terhadap Kinerja Pengawasan Itjen". *Buletin Pengawasan*. Vol. 9, No.1, Maret 2012.
- Widagdo, R. 2002. *Analisis Pengaruh Atribut- Atribut Kualitas Audit terhadap Kepuasan Klien*. Tesis UNDIP. Tidak dipublikasi.
- Zawitri, S. 2009. *Analisis Faktor-Faktor Penentu Kualitas Audit yang Dirasakan dan Kepuasan Auditee di Pemerintah Daerah*. Tesis UNDIP. Tidak dipublikasi